

# 视同销售与进项税额转出会计处理区分

刘涛

(宁德师范学院数学系 福建宁德 352100)

**【摘要】**本文针对现行增值税制下有关视同销售业务和进项税额转出业务,运用货物是否流转出企业、是否增值、业务是否满足收入确认条件这三个标准进行了一定的分析和区分,并说明了相关会计处理。

**【关键词】** 新增增值税 视同销售 进项税额转出 会计处理

目前增值税法中涉及视同销售业务与进项税额转出业务会计处理的问题,由于存在着某些相似的地方,很容易混淆。本文将货物按照是否流转出企业,并结合货物流转过程中是否发生增值及是否满足收入确认的条件对视同销售业务与进项税额转出业务的会计处理进行探讨。其中,视同销售情况可参考2009年1月1日起施行的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》中第四条的有关情况,进项税额转出可参照《中华人民共和国增值税暂行条例》第十条的规定的的项目,在此处就不再赘述。

## 一、货物流转出企业

此情况主要包括视同销售项目中的情况1(将货物交付他人代销)、情况2(销售代销货物)、情况3(非同一县市,将货物从一个机构移送其他机构用于销售)、情况5(将自产、委托加工或购买货物作为投资,提供给其他单位或个体经营者)、情况6(将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者)、情况7(将自产或委托加工的货物用于个人消费)、情况8(将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人)。这些情况因为都已发生了增值,因此会计处理存在差异主要是因为是否满足收入的五个确认条件。

### (一)满足收入确认条件的处理

#### 1. 情况1和情况2相关会计处理。

例1:A企业委托B企业销售电脑100台,协议价为4250元/台,成本为3140元/台。

此情况按照受托方是否能够有权自行决定代销商品售价,代销商品存在着两种方式:

#### (1)视同买断方式。

委托方A企业:借:应收账款——B企业497250;贷:主营业务收入425000,应交税费——应交增值税(销项税额)72250。借:主营业务成本314000;贷:库存商品314000。

受托方B企业:借:库存商品425000,应交税费——应交增值税(进项税额)72250;贷:应付账款——A企业497250。待B企业按照其销售价格4850元/台销售出去时:借:应收账款——××公司567450;贷:主营业务收入485000,应交税费——应交增值税(销项税额)82450。借:主营业务成本425000;贷:库存商品425000。

#### (2)收取手续费方式。

例2:A企业按照售价的10%支付B手续费,其他条件同例1。

此时委托方A企业除多了手续费的会计处理外,其他同例2。手续费会计处理:借:销售费用45000;贷:应收账款——B公司45000。

受托方B企业:借:受托代销商品450000;贷:受托代销商品款450000。借:应收账款——××公司(或银行存款等)526500;贷:应付账款——A企业450000,应交税费——应交增值税(销项税额)76500。收到增值税专用发票:借:应交税费——应交增值税(进项税额)76500;贷:应付账款——A企业76500。借:受托代销商品款450000;贷:受托代销商品450000。支付货款并计算代销手续费时:借:应付账款——A企业526500;贷:银行存款481500,主营业务收入45000。

#### 2. 情况3,根据规定,在移送当时确认收入。

例3:上述例1中A和B同属于一家公司的两个机构,但不在同一地区,其他数据不变。该情况A和B的会计处理与上面例1中视同买断情况下的会计处理相同,不再赘述。

#### 3. 情况5会计处理。

例4:A企业将自产的一批产品对B企业进行投资,该批产品成本为67500元,售价为95500元。其会计处理如下:借:长期股权投资——B企业111735;贷:主营业务收入95500,应交税费——应交增值税(销项税额)16235;

借:主营业务成本 67 500;贷:库存商品 67 500。

4. 情况6会计处理。

例5:A企业将上述例4中的自产商品对投资者进行分配,其会计处理如下:借:应付股利 111 735;贷:主营业务收入 95 500,应交税费——应交增值税(销项税额) 16 235。借:主营业务成本 67 500;贷:库存商品 67 500。

5. 情况7中将自产、委托加工的货物用于个人消费。

例6:A企业将上述例4自产商品发放给员工作为奖励。

A企业计算发放时:借:生产成本(销售费用等) 111 735;贷:应付职工薪酬 111 735。实际发放时:借:应付职工薪酬 111 735;贷:主营业务收入 95 500,应交税费——应交增值税(销项税额) 16 235。借:主营业务成本 67 500;贷:库存商品 67 500。

(二)不满足收入确认条件情况的处理

1. 情况7中将自产、委托加工的货物用于集体福利。

例7:A企业将上述例4中的自产商品用于集体福利,其会计处理如下:计提福利时:借:管理费用(或制造费用等) 83 735;贷:应付职工薪酬 83 735。实际发放时:借:应付职工薪酬 83 735;贷:库存商品 67 500,应交税费——应交增值税(销项税额) 16 235。

2. 情况8会计处理。

例8:A企业将上述例4中的自产商品无偿赠送给希望工程,其会计处理如下:借:营业外支出——捐赠支出 83 735;贷:库存商品 67 500,应交税费——应交增值税(销项税额) 16 235。

二、货物没有流转出企业

由于该情况下的业务均不满足收入确认条件,因此本文下面按照是否发生增值进行分析。

(一)发生增值

情况4(将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目)

例9:A企业将上述例4中的自产商品用于本企业的在建工程,其会计处理如下:借:在建工程 83 735;贷:库存商品 67 500,应交税费——应交增值税(销项税额) 16 235。

(二)没有发生增值

1. 项目1:用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务。

例10:A企业以一批外购的周转材料用于本企业的在建工程,购入时成本为 77 300 元。其会计处理如下:借:在

建工程 90 441;贷:周转材料 77 300,应交税费——应交增值税(进项税额转出) 13 141。

2. 项目二:非正常损失的购进货物及相关的应税劳务。

例11:A企业外购的一批周转材料因仓库发生火灾被烧毁,购入时成本为 55 093 元,其中运费 930 元,保险公司赔偿 5 000 元。其会计处理如下:借:其他应收款——××保险公司 5 000,营业外支出——非正常损失 59 450;贷:周转材料 55 093,应交税费——应交增值税(进项税额转出) 9 357。

3. 项目三:非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务。

例12:A企业的一批在产品因仓库发生火灾被烧毁,该批在产品耗用外购原材料成本为 11 500 元。其会计处理如下:借:营业外支出——非正常损失 13 455;贷:生产成本 11 500,应交税费——应交增值税(进项税额转出) 1 955。

三、结论

本文对有关视同销售业务和进项税额转出业务,运用货物是否流转出企业、是否增值、业务是否满足收入的确认条件这三个标准进行了一定的分析和区分,总结如下表所示。

业务内容	业务类型	货物是否流转出企业	是否增值	是否满足收入确认条件	会计处理
情况1(将货物交付他人代销) 情况2(销售代销货物)	视同销售	是	是	是	见例1、2
情况3(非同一县市,将货物从一个机构移送其他机构用于销售)					见例3
情况5(将自产、委托加工或购买货物作为投资,提供给其他单位或个体经营者)					见例4
情况6(将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者)				见例5	
情况8(将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人)				否	见例7
情况7(将自产、委托加工的货物用于消费)	否	否	否	是	见例6
用于集体福利				见例8	
情况4(将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目)	进项税额转出	否	否	否	见例9
项目1(用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务)					见例10
项目2(非正常损失的购进货物及相关的应税劳务)					见例11
项目3(非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务)					见例12

主要参考文献

国务院.中华人民共和国增值税暂行条例,2008-11-10